



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11128.728308/2013-26  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-002.371 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 11/09/2008

**AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO DE DIGITAÇÃO. MERA IRREGULARIDADE. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.**

A indicação incorreta da data de atração da embarcação no auto de infração lavrado para exigência da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 constitui mera irregularidade incapaz de acarretar a nulidade do ato, principalmente quando for possível, a partir das demais informações constantes no auto e da documentação de suporte, identificar a data correta. Trata-se de um simples erro de digitação, que não gera prejuízo ao direito de defesa da Recorrente.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF nº 11.**

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Súmula CARF nº 11).

**AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

O auto de infração que contém os elementos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, sobretudo a descrição do fato, a indicação da disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a partir dos quais se extraia motivação explícita, clara e congruente para a exigência fiscal nele consubstanciada não ofende o princípio da Motivação.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 11/09/2008

**CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPEDIMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.**

As hipóteses de suspensão da exigibilidade acarretam restrições ao direito de a Fazenda promover a execução judicial do crédito tributário, mas não são um impedimento à sua constituição.

**LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA. DEVER. RESPONSABILIDADE FUNCIONAL.**

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, CTN). Diante da ocorrência de um fato jurídico tributário, a autoridade administrativa tem o dever de constituir o crédito correspondente para evitar a decadência do direito, ainda que haja controvérsia judicial a respeito da sua exigibilidade.

**PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE VEÍCULO E CARGA NELA TRANSPORTADA. PRAZO DO ART 22 OU DO ART. 50 DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800/2007.**

Às informações sobre a operação de desconsolidação de cargas a serem prestadas antes de 1º de abril de 2009, deve ser aplicado o prazo estabelecido no parágrafo único, inciso II, do art. 50 da IN RFB nº 800/2007. Por sua vez, para a prestação de informações a partir de abril de 2009, o prazo a ser aplicado é aquele estabelecido no art. 22, III, da referida IN.

**MULTA ADUANEIRA. ART. 107, IV, 'E', DECRETO-LEI Nº 37/1966. TIPIFICAÇÃO E TIPICIDADE. DEIXAR DE PRESTAR INFORMAÇÃO NA FORMA E NO PRAZO.**

A infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 ocorre não só quando o responsável pela prestação de informações deixa de prestá-las mas também quando as presta em desacordo com a forma e/ou fora do prazo estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. A configuração da tipicidade da referida infração prescinde da intenção do agente ou da efetividade, natureza e extensão dos efeitos da sua conduta.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 126.**

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010. (Súmula CARF nº 126).

**MULTA REGULAMENTAR. RESPONSABILIDADE. DANO AO ERÁRIO. DESNECESSIDADE.**

Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração à legislação aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e de prescrição intercorrente do processo administrativo fiscal e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Wilson Antônio de Souza Côrrea, Francisca Elizabeth Barreto, Bruno Minoru Takii, Laura Baptista Borges, João José Schini Norbiato (Presidente).

## Relatório

Por meio do processo em epígrafe, discute-se a controvérsia instaurada em razão da lavratura de auto de infração nº **0817800/05104/13** (fls. 02/26) para a aplicação de multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com o referido auto, a ora Recorrente deixou de prestar informações acerca de veículo e carga transportada, na forma e no prazo estabelecidos pela IN RFB nº 800/2007, incorrendo em infração punível com a citada penalidade. Foram extraídas dos autos (fls. 04 e 18/20) as seguintes informações que embasaram a presente autuação:

### INTRODUÇÃO

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA CNPJ 43.823.079/0001-63, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Máster (MBL) **CE150805167583042** a destempo às **11:56 hs do dia 11/09/2008**, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil- RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) **CE. 150805172199549**

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no Container KLTU7604230 pelo Navio CSAV ITAJAI, em sua viagem 0004S, **no dia 10/09/2013, com atracação registrada às 17:02: h**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são **Escala 08000185910**, Manifesto Eletrônico 1508501663366 Conhecimento Eletrônico Máster MBL 150805167583042, Conhecimento Eletrônico Agregado HBL150805172199549

[...]

### DA MATERIALIDADE DA INFRAÇÃO

O não cumprimento de deveres instrumentais é sancionado com a imposição de penalidade pecuniária instituída por meio de Lei, atendendo inteiramente ao princípio da legalidade consagrada na constituição.

**No caso, não há dúvida quanto à materialidade do fato, qual seja, a não apresentação de informação na forma e no prazo definido pela legislação aduaneira. Com efeito, as informações exigidas foram prestadas somente às 11h56 do dia 11/09/2008 (data/hora da inclusão do conhecimento eletrônico agregado HBL150805172199549), ou seja, após a atracação da embarcação no Porto de Santos, ocorrida esta em 10/09/2008, às 17h02.**

De natureza administrativa, detectado o fato pelo agente do fisco, materializada está a hipótese de infração, independente de dolo ou de culpa, pois a lei criou uma ficção legal

que impõe ao interveniente a responsabilidade objetiva pelo descumprimento da norma em comento. Em outras palavras, nos casos da espécie, não cabe a unidade alfandegária adotar procedimento tendente a identificar quem efetivamente deu causa a fato capaz de trazer o potencial prejuízo ao controle aduaneiro, sendo este controle o bem jurídico tutelado pelo estado e o valor que deu origem à exigência de prazo na norma para a prestação da informação pelo ente privado.

Por fim, a subsunção do fato ocorrido à norma se faz com a observação da trilogia fato-norma-valor.

[...]

#### DO RESPONSÁVEL PELA INFRAÇÃO NO CASO

Examinada a documentação juntada aos autos, especialmente os extratos com o registro da conclusão da desconsolidação para o Conhecimento Eletrônico - CE -Máster 150805167583042 ocorrida **somente às 11h56 do dia 11/09/2008**, com a inclusão do Conhecimento Agregado HBL - CE 150805172199549, cuja informação fora de prazo deu origem à presente autuação, verifica-se que figura como agente de carga transportador/representante do NVOCC embarcador, a empresa **SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA CNPJ : 43.823.079/0001-63**

Portanto, nos termos das normas de procedimentos em vigor, a empresa supra é considerada responsável para efeitos legais e fiscais pela apresentação dos dados e informações eletrônicas na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal do Brasil - RFB.

[...]

#### CONCLUSÃO

Por derradeiro, conclui-se o presente trabalho, levando-se em conta todas as informações produzidas no processo, bem como também a documentação que seguirá como parte integrante do feito, o registro do crédito em sistema de controle, tornando o feito regularmente constituído para inaugurar, se for o caso, a fase do contraditório, a partir da ciência a ser dada ao contribuinte identificado como autor da infração.

Fato Gerador	Valor
11/09/2008	R\$ 5.000,00

(grifo nosso).

Ao tomar ciência da autuação, a ora Recorrente apresentou impugnação (às fls. 38/53), na qual alegou, em suma: **(1)** que as informações foram efetivamente prestadas; **(2)** a inexistência da tipificação da penalidade aplicada; **(3)** que a autuação caracteriza ofensa ao princípio da Motivação; **(4)** que a autuação caracteriza ofensa ao princípio da Razoabilidade; **(5)** que no caso concreto estaria caracterizada a denúncia espontânea, e, ao cabo, **(6)** que à época do fato estava em vigor “período de adaptação ao sistema” e, por essa razão, a atuação deve ser considerada insubsistente.

Ao apreciar a impugnação (acórdão nº **08-37.935**, às fls. 117/128), a **2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE)**, por unanimidade de votos, acordou em julgá-la IMPROCEDENTE, mantendo integralmente a exigência fiscal.

Não conformada com a decisão de piso, a ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fls. 178/199), no qual, em caráter **preliminar**, **(1)** pugna pela nulidade do auto de

infração em decorrência de erro material; (2) defende a insubsistência do auto de infração em razão de tutela antecipada concedida no âmbito de ação judicial ajuizada pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Cargas Aérea, Comissária de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC) – processo judicial n.º 0005238-86.2015.4.03.6100; (3) replica o argumento de que à época do fato estava em vigor “período de adaptação ao sistema” e, por essa razão, a atuação deve ser considerada insubsistente. No **mérito**, (4) volta a ponderar que as informações foram efetivamente prestadas; (5) mais uma vez, defende a inexistência da tipificação da penalidade aplicada; (6) expõe a tese de que a atuação incorreu em ofensa ao princípio da Motivação; (7) argumenta que estaria caracterizada a denúncia espontânea e, por fim, (8) defende que não houve dano ao erário.

Posteriormente (em 24/07/2020), a Recorrente apresentou petição inominada (fls. 337/339) na qual alega ter ocorrido prescrição intercorrente, com base no tempo transcorrido desde apresentação do Recurso Voluntário, e pede o cancelamento da multa por perda do direito à exigência da penalidade.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

### **1. Da competência para julgamento do feito**

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF n.º 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

### **2. Do conhecimento**

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões de recurso, sob os títulos dados pela Recorrente, bem como da tese da ocorrência de prescrição intercorrente contida na petição apresentada em separado.

### **3. Das preliminares**

#### **3.1. Da invalidação pela existência de erro material**

A Recorrente dá início às suas razões de recurso sob a alegação preliminar de que o auto de infração seria anulável em virtude de erro na indicação da data da chegada da embarcação. Em suas palavras:

Inicialmente, observa-se a existência de erro material no auto de infração, o que torna anulável o ato administrativo fiscal. Isto se faz quando o agente autuante erroneamente descreve o período entre a data em que o agente de carga concluiu a desconsolidação relativa ao conhecimento eletrônico (11/09/2008) e a data em que teria supostamente ocorrido a efetiva descarga ao porto de Santos (10/09/2013).

Como se nota, uma vez que o Auto de infração foi lavrado em 01/08/2013, seria impossível prever um evento futuro, como a atracação do navio, que segundo o ilustre fiscal, teria atracado em 10/09/2013, conforme transcrição abaixo:

[...]

Dessa forma, torna-se impossível a validação do ato, já que o prazo mínimo para a prestação de informações ao órgão responsável relativa à conclusão da desconsolidação é de quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico, e segundo a narrativa do ente autuante, **a ora Recorrente teria desconsolidando suas cargas 5 ANOS ANTES DA ATRACAÇÃO DO NAVIO, o que evidencia de plano sua nulidade.**

Tem-se evidenciada, portanto, a validade do ato fiscal pela impossibilidade jurídica que se estabelece quando observa-se a existência de vício material no ato em questão.

Com isso, requer seja considerada a insubsistência do referido auto, devendo ser reconhecida a anulabilidade da exigência através da reforma por este Colegiado Conselho Administrativo. (fls. 179/180)

(grifos no original)

Em que pese o engenhoso argumento, devo consignar, de plano, que em descompasso com o entendimento esposado pela Recorrente, julgo que o erro em questão não ultrapassa os limites da mera irregularidade, sendo, por isso, incapaz, por si só, de impingir a decretação de nulidade do auto de infração. Ao meu ver, trata-se de um erro de fácil superação, bastando para tanto uma simples consulta às demais informações do auto de infração.

Nota-se que a autoridade fiscal volta a abordar a data de atracação da embarcação em mais uma oportunidade, com a indicação de que a chegada do navio ocorreu **10/09/2008**, às 17h02, enquanto que a desconsolidação foi concluída às 11h56 do dia 11/09/2008 (fls. 06 e 18 dos autos). Além disso, não é preciso ir muito longe para concluir que a indicação da data 10/09/2013 no auto de infração (trecho transcrito no relatório deste acórdão) não passa de um mero erro de digitação, já que logo após apontar tal data como sendo a de atracação, o auto de infração, no mesmo parágrafo, faz menção aos documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação, dentre eles a **Escala 08000185910**. Em uma rápida consulta ao conteúdo do referido documento (fls. 27), é possível determinar que a data da atracação é, de fato, o dia 10/09/2008, às 17:02:00 h.

Posto isso, não se está diante de erro de direito ou, tampouco, de erro que tenha obstado o exercício do direito de defesa da Recorrente, que, a propósito, nem mesmo cita tal irregularidade em sua impugnação. Trata-se, pois, de um mero erro de digitação, facilmente identificável à luz das demais informações contidas no auto de infração e da documentação que deu suporte à autuação, o qual não resultou em qualquer prejuízo para a Recorrente, enquadrando-se, assim, na previsão contida no art. 60 do Decreto n. 70.235/1972, in verbis:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo

para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Diante disso, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração.

### 3.2. Insubsistência do auto por decisão judicial

Como segunda questão preliminar, a Recorrente defende a tese de que o auto de infração de que trata esse processo seria nulo em razão da antecipação de tutela concedida no processo judicial n.º 0005238-86.2015.4.03.6100, no qual figura como requerente a Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC).

Alega que, em razão dessa decisão, a Fazenda Nacional estaria impedida de exigir a penalidade (multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei n.º 37/1966) sempre que os associados da ACTC tenham prestado ou retificado informações durante o exercício de seu direito de denúncia espontânea. Por fim, conclui que *“a lavratura do auto de infração em comento é indevida, já que vai de encontro com a decisão judicial referida [...], razão pela qual deve ser anulada”* (fls. 183).

Posto o argumento, é preciso dizer, primeiramente, que consultando os autos constata-se que o auto de infração foi lavrado em 01/08/2013 (fls. 03), já a decisão que concedeu a antecipação de tutela no processo judicial n.º 0005238-86.2015.4.03.6100 foi proferida em 07/08/2015 (fls. 141). Portanto, é inadequado dizer que a lavratura do auto de infração é indevida por contrariar a decisão judicial, já que o auto foi lavrado praticamente dois anos antes que fosse proferida a referida decisão.

Mas ainda que o auto de infração tivesse sido lavrado após a concessão da antecipação de tutela em questão, tal fato não implicaria sua nulidade, uma vez que a referida decisão (fls. 138/141) não vedou a possibilidade de autuação. Isso pode ser confirmado pela simples leitura de seu dispositivo:

Ante o exposto, defiro parcialmente a antecipação da tutela para determinar que a Ré **se abstenha de exigir** das associadas da Autora as penalidades em discussão nestes autos, independentemente do depósito judicial, sempre que as empresas tenham prestado ou retificado as informações no exercício de seu legítimo direito de denúncia espontânea, nos termos do artigo 102 do Decreto-lei 37/66. (grifo nosso)

Verifica-se que essa antecipação de tutela impossibilita que a Fazenda Nacional exija o crédito tributário decorrente da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei n.º 37/1966 nas condições que ela especifica, mas não impede que o auto de infração seja lavrado. Explico:

Por se tratar de uma tutela provisória, essa decisão enquadra-se na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no art. 151, V, do Código Tributário Nacional. Todavia, em absoluto, trata-se de uma vedação ao lançamento. Como sabemos, o lançamento não acarreta a necessária e imediata exigência do crédito tributário.

Vale lembrar que as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário são, antes de tudo, restrições ao direito de a Fazenda promover a cobrança e a execução judicial do crédito. Em sentido oposto, podem ser encaradas como uma garantia para o contribuinte de que, em sua vigência, a Administração não poderá propor a execução judicial ou nela prosseguir, se já proposta. Ao se constatar que não se está diante de uma delas, abre-se espaço para a exigência da obrigação tributária imediatamente.

Outro aspecto a considerar é que, dada à sucessão lógica de eventos tributários, o habitual é que primeiro ocorra a constituição do crédito (por meio do lançamento tributário e da notificação ao sujeito passivo) para que então venha-se a vislumbrar uma das hipóteses de suspensão de sua exigibilidade. A doutrina, no entanto, aponta situações em que a “suspensão” da exigibilidade pode ocorrer antes mesmo que o lançamento seja efetuado. Nesse sentido, Ricardo Alexandre<sup>1</sup> ensina que:

Outro ponto digno de nota é que as causas de suspensão do crédito tributário não operam apenas nos casos em que o lançamento já foi efetuado.

**É possível, por exemplo, que seja concedida uma liminar em mandado de segurança mesmo antes da constituição do crédito. Nesse caso, a jurisprudência tem afirmado que a autoridade fiscal não fica impedida de realizar o lançamento, pois o que a liminar suspende é a exigibilidade do crédito e não a possibilidade de constituí-lo. Assim, o crédito pode (e deve) ser constituído, mas sem estipulação de prazo para pagamento e sem imposição de penalidade, devendo-se apor, ao final do documento que instrumentaliza, o lançamento, a expressão "suspensão por medida judicial". (grifo nosso)**

Esse entendimento, inclusive, encontra-se positivado no art. 63 da lei n.º 9.430/1996 :

**Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)**

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. ~~(Vide Medida Provisória n.º 75, de 2002)~~

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (Vide Medida Provisória n.º 75, de 2002) (grifo nosso)

Portanto, ainda que presente uma causa de suspensão da exigibilidade, quando da ocorrência de um fato jurídico tributário, a autoridade tem o dever de constituir o crédito correspondente, sob pena de responsabilidade civil, criminal e administrativa (art. 142, parágrafo único, CTN). Trata-se de uma atividade obrigatória e vinculada, tendo em vista a indisponibilidade do crédito tributário e a obrigatoriedade legal de se efetuar o lançamento tributário com vistas à prevenção da decadência.

---

<sup>1</sup> ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário. 15. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2021. p. 503

Nessa fase (pré-constituição do crédito), o prazo que passa a fluir é o decadencial. Esvaindo-se este prazo, caduca o direito ao crédito tributário e, mais que isso, ocorre a sua extinção, nos termos do inciso V do art. 156 do CTN.

Assim, ainda que haja uma controvérsia judicial acerca da exigência tributária, não há um impeditivo à constituição do crédito, máxime quando o prazo decadencial está correndo e não se tem ainda uma decisão definitiva sobre a lide (no caso concreto, tem-se uma tutela provisória).

Impedir que, na pendência de uma decisão definitiva, o lançamento fosse realizado, poderia tornar inviável o direito de a Fazenda futuramente exigir o crédito, caso, ao final da lide, a decisão lhe fosse favorável, pois, repita-se, o prazo decadencial está correndo até que o lançamento seja efetuado. Aliás, até por isso, o habitual é que as decisões judiciais, enquanto não haja o trânsito em julgado, não obstem a realização do lançamento.

No mais, é lógico que, em ocorrendo o trânsito em julgado a favor da Recorrente (o que, a julgar pelas informações contidas neste processo administrativo, ainda não ocorreu), deverá a Fazenda Nacional não só se abster de exigir o crédito tributário, nos termos em que dispuser a decisão, como também deverá extinguir os créditos já lançados e que estejam em desacordo com ela.

Logo, não bastasse o fato de o auto de infração ter sido lavrado antes da concessão da tutela provisória, o que por si só já seria motivo para não se cogitar de sua nulidade, a decisão judicial, no caso concreto, não impede a realização do lançamento, não havendo assim que se falar da nulidade do auto também por esse motivo.

Nesses termos, voto por rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente.

### **3.3. Infrações anteriores a 01/04/2009 (período de adaptação ao sistema)**

Neste ponto de sua peça recursal, a autuada lança a tese de “*que à época do fato que à época dos fatos os prazos para desconsolidação no sistema SISOMEX-CARGA, encontravam-se em ‘vacatio legis’*” (fls. 183). Na esteira desse argumento assevera que “*a multa é equivocada, visto que a norma se encontrava à época em vacatio legis, pois os prazos obrigatórios constantes do artigo 22 da IN RFB 800/07 só se tornaram obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009, sendo a obrigação trazida pelo parágrafo único imputável apenas ao armador*” (fls. 184).

A Recorrente ainda defende que a disposição do parágrafo único do art. 50 da IN RFB nº 800/2007 se aplica apenas aos transportadores/armadores, não lhe alcançando, portanto (por ser agente de cargas). Calcada nessa interpretação, a autuada acrescenta que *segundo um raciocínio lógico de interpretação e motivação da norma em questão, se o transportador-armador tinha a obrigação de informar à Apelada sobre a escala e as cargas por ele transportadas, qual seria a finalidade do agente de cargas informar sobre os mesmos fatos?* (fls. 184).

E conclui:

Portanto, tendo em consideração que os eventos narrados ocorreram antes de 01/04/2009, considera-se que a multa aplicada vai de encontro com o que prevê a norma legal, devendo a autuação ser considerada insubsistente. (fls.185)

Pois bem. Entendo que o argumento é correto na parte em que destaca que os prazos previstos no art. 22 da IN n.º 800/2007 estavam suspensos na época da ocorrência do fato (a atracção da embarcação ocorreu em 10/09/2008). Da simples leitura do caput do art. 50, vê-se que os prazos do art. 22 só passariam a ser exigidos em 01/04/2009. Isso não significa, contudo, que não havia prazo algum a ser cumprido para a desconsolidação do CE MBL n.º 150805167583042 (fls. 31/32).

É que, conforme destacado no auto de infração (fls. 05), o próprio art. 50, em seu parágrafo único, inciso II, determina que “*o disposto no caput não exige o transportador da obrigação de prestar informações sobre as cargas transportadas, antes da atracção ou da desatracção da embarcação em porto no País*”:

Art. 50. Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009.(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 899, de 29 de dezembro de 2008)

Parágrafo único. O disposto no caput não exige o transportador da obrigação de prestar informações sobre:

I - a escala, com antecedência mínima de cinco horas, ressalvados prazos menores estabelecidos em rotas de exceção; e

**II - as cargas transportadas, antes da atracção ou da desatracção da embarcação em porto no País.**

Quanto à alegação de que as disposições contidas no parágrafo único seriam aplicáveis apenas a transportadores, não alcançando assim os agentes de cargas, é preciso, como lembra a própria Recorrente, realizar uma interpretação teológica da norma. Nesse sentido, para os fins da IN RFB n.º 800/2007, o termo transportador é um conceito relativamente amplo, que engloba alguns tipos de intervenientes que atuam de alguma maneira no transporte marítimo, entre eles o agente de cargas. Vejamos o que dispõe o seu art. 2º, § 1º, IV, ‘e’:

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como:

[...]

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

[...]

**IV - o transportador classifica-se em:**

[...]

**e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;**

(grifo nosso)

Logo não assiste razão à Recorrente quando alega que o prazo previsto no parágrafo único não lhe seria aplicável. Também não possui fundamento a tese de que se estaria exigindo do agente de cargas as mesmas informações cuja prestação cabia ao transportador. As

informações sobre cargas transportadas vão além da informação do manifesto eletrônico e da vinculação deste à escala, incluindo também a informação dos conhecimentos eletrônicos e da desconsolidação da carga. Esta última, inclusive, a cargo do agente de cargas (a Recorrente). Vejamos as disposições a esse respeito contidas nos art. 10 e 18 da IN RFB nº 800/2007:

Art. 10. **A informação da carga transportada** no veículo compreende:

I - a informação do manifesto eletrônico;

II - a vinculação do manifesto eletrônico a escala;

III - a informação dos conhecimentos eletrônicos;

IV - **a informação da desconsolidação**; e

V - a associação do CE a novo manifesto, no caso de transbordo ou baldeação da carga.

[...]

Art. 18. **A desconsolidação será informada pelo agente de carga que constar como consignatário do CE genérico ou por seu representante.**

(grifo nosso)

Posto isso, conclui-se que para as informações sobre a operação de desconsolidação a serem prestadas antes de 1º de abril de 2009, deve ser aplicado o prazo estabelecido no parágrafo único, inciso II, do art. 50 da IN RFB nº 800/2007 (antes da atracação da embarcação). Por sua vez, para a prestação de informações a partir de abril de 2009, o prazo a ser aplicado é aquele estabelecido no art. 22, III, da referida IN (quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico).

Como, no caso concreto, a atracação ocorreu em 10/09/2008, às 17h02m (vide detalhes da escala nº 08000185910 às fls. 27), as informações acerca da desconsolidação da carga deveriam ter sido prestadas até essa data e horário. No entanto, a desconsolidação do CE MBL nº 150805167583042 só foi concluída em 11/09/2008, às 11:56:14, com a inclusão do CE HBL nº 150805172199549 pela Recorrente (vide fls. 29/30).

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente.

### **3.4. Da prescrição intercorrente**

Na petição inominada que apresentara em 24/07/2020, a Recorrente destaca que *“interpôs recurso voluntário em 19/06/201 [e que] até a presente data [24/07/2020], não houve julgamento definitivo do processo administrativo em questão”*. Adicionalmente, pondera que *“após a apresentação da impugnação administrativa, tem-se que o presente processo está tramitando há mais de 3 (três) anos sem julgamento definitivo”* e que *“é cediço que os demais atos praticados pela fiscalização dizem respeito apenas a meros despachos de encaminhamento do processo para diferentes órgãos, que não são capazes de interromper o curso da prescrição”*. (fls. 337).

Ademais, com o fito de respaldar seu argumento, a Recorrente cita precedente em que a Junta Recursal da ANAC reconheceu a incidência de prescrição intercorrente em processo destinado a “*julgar a imposição de multa por overbooking*”.

Feitas essas observações, a Recorrente defende, com fulcro no disposto no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/99, que teria ocorrido a prescrição intercorrente do presente procedimento administrativo. Alega ademais que a multa de que trata o presente processo não tem caráter tributário e que “*caso não seja reconhecida [a prescrição], culminará em expresse descumprimento de previsão legal proveniente de lei federal*” (fls. 339).

Sem dúvidas, esse tema é objeto de muita discussão doutrinária, judicial e até mesmo administrativa, havendo inclusive no âmbito desse Conselho corrente minoritária que sustenta a utilização do método do *distinguishing* para afastar a aplicação da súmula CARF nº 11<sup>2</sup> nos casos que envolvem a exigência de multas aduaneiras. Em geral, os votos nesse sentido baseiam-se essencialmente nos mesmos fundamentos trazidos pela Recorrente nesses autos.

De minha parte, a despeito da substancial posição minoritária, sigo a corrente que entende que a referida súmula deve ser adotada, independentemente se os créditos em discussão são tributos, na acepção restrita do termo, ou simplesmente créditos tributários em uma conceituação abrangente. Posto isso, exponho na sequência o posicionamento que tenho adotado em meus votos quando o tema da prescrição intercorrente é trazido à baila no recurso voluntário.

Pois bem. Um primeiro ponto a destacar é que a disposição legal suscitada para fundamentar a conclusão de que houve a prescrição intercorrente (art. 1º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.873/99), não se aplica ao caso em discussão, visto que o referido dispositivo legal expressamente destaca a natureza não tributária do crédito por ele tratado. Além disso, o art. 5º desta lei é claro ao dispor que ela não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária.

Por óbvio, que, por força do disposto no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), a multa de que trata este processo administrativo não se enquadra na definição de tributo. Por outro lado, em virtude do disposto no § 1º do art. 113 do CTN, as referidas penalidades são créditos de natureza tributária e, como tal, estão submetidas, por expressa opção do Codex Tributário, ao regime legal atinente aos tributos. Nestes termos, ao meu ver, conquanto, não sejam tributos, pois evidentemente não se revestem dos atributos legais para tanto, as multas aduaneiras, são créditos tributários e, portanto, estão sujeitas ao mesmo regramento destes.

Assim, embora não ignore a separação entre direito tributário e aduaneiro e toda a construção acadêmica e jurisprudencial que aponta as distinções entre esses dois ramos do direito, não vejo diferenças que justifiquem a aplicação de regra distintas de prescrição para as multas aduaneiras e para as multas tributárias. Vejamos:

---

<sup>2</sup> Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Uma multa pelo atrasado na entrega de uma declaração tributária (DIRPF, por exemplo) é crédito tributário por expressa disposição do § 3º do art. 113 do CTN e como tal, a despeito das críticas que se possa fazer a essa conceituação, não está sujeito ao disposto no parágrafo 1º, da Lei n.º 9.873/99.

Ocorre que, na prática, não há nada (ou praticamente nada) que diferencie tal penalidade das aplicadas na esfera aduaneira pelo descumprimento de obrigações instrumentais, já que a constituição do crédito correspondente a ambas é atribuição de uma mesma autoridade (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos da alínea “a” do inciso I do art. 6º), utilizando-se do mesmo instrumento (auto de infração, previsto no art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972) e submetida ao mesmo rito processual (Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972).

Sendo elas essencialmente iguais, depreende-se que não seria correto conferir-lhes natureza distinta apenas para fins da aplicação da regra de prescrição, porque, ao fazê-lo, estar-se-ia comprometendo a isonomia entre sujeitos passivos em condição igual, apenas porque um foi penalizado pelo descumprimento de um dever instrumental de cunho “aduaneiro” e outro por descumprido dever também instrumental, porém, dito tributário.

Ademais, o Decreto-Lei n.º 37/1966 determina que “*a infração será apurada mediante processo fiscal*” (art. 118) e, como se sabe, em se tratando de processo administrativo fiscal, a regência se dá pelas normas contidas no Decreto n.º 70.235/72, o qual fora recepcionado pela CF/88 com força de lei e aplica-se aos processos administrativos fiscais de forma abrangente, incluindo obviamente os contenciosos vinculados à exigência de créditos tributários, sejam originários de lançamento de tributos ou de aplicação de multas isoladas, sejam elas relacionadas à tributação interna ou ao comércio exterior.

A propósito, acerca da aplicabilidade das disposições do Decreto n.º 70.235/72 aos créditos tributários relacionados às operações de comércio exterior, o Regulamento Aduaneiro (Decreto n.º 6.759/2009) é claro ao dispor:

Art. 768. A determinação e a exigência dos **créditos tributários decorrentes de infração às normas deste Decreto** serão apuradas mediante processo administrativo fiscal, na forma do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Decreto-Lei no 822, de 5 de setembro de 1969, art. 2o; e Lei n.º 10.336, de 2001, art. 13, parágrafo único).

(grifo nosso)

Vê-se, portanto, que a própria legislação não fez distinção entre os créditos decorrentes de multas aduaneiras dos demais créditos tributários, dispondo que se aplica a eles as mesmas regras processuais. Sendo assim, não haveria sentido que para créditos apurados e julgados dentro de um mesmo rito processual houvesse regras distintas apenas no que se refere à possibilidade de prescrição intercorrente.

Ademais, a considerar a existência de legislação específica para a matéria em litígio, afasta-se a aplicação de lei que não rege os fatos aqui analisados. Nesse diapasão, a decisão da Junta Recursal da ANAC, que, diga-se, não julga processos submetidos ao rito do Decreto n.º 70.235/72, não serve como precedente aplicável ao caso destes autos.

Por fim, no intuito de enriquecer a discussão e por dialogarem perfeitamente com os argumentos recursais, trago ainda, como razões complementares de decidir, algumas considerações acerca do tema que foram registradas pelo conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares na detalhada declaração de voto apresentada no bojo do Acórdão n.º 3402-008.615<sup>3</sup>, que fora prolatado em sessão de 21 de junho de 2021, pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste Conselho, no âmbito do processo n.º 10715.726398/2013-38, que tratava também da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei n.º 37/66:

- 1) A Súmula Vinculante CARF n.º 11 foi aprovada pelo Pleno do CARF, órgão integrante da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que trata das matérias comuns às competências de todas as Turmas de Julgamento, o que confere às suas decisões o caráter de generalidade. Logo, o enunciado desta súmula não se restringe a este ou aquele tipo de crédito, mas sim a todos que são da competência de julgamento deste Conselho;
- 2) A prescrição intercorrente depende da *“demonstração inequívoca da inércia do autor, conforme acórdãos n.º 202-07.929 e 203-02.815, que afastam a prescrição intercorrente por ser “Inadmissível, em face da inocorrência comprovada de omissão das autoridades preparadoras, conforme reiterada jurisprudência deste e dos demais Conselhos”.*

Nesse sentido, o ilustre conselheiro observa ser necessário distinguir a administração enquanto “autoridade preparadora” da administração no papel de “autoridade julgadora” e destaca que *“a Fazenda Nacional, sendo parte na lide (sujeito ativo da relação jurídico-tributária), não pode ser confundida com os órgãos julgadores do Ministério da Economia, sob os quais não possui qualquer influência, não sendo possível que a Fazenda Nacional determine o momento de julgamento do recurso administrativo, muito menos o seu resultado, que inúmeras vezes lhe é desfavorável. Seria causa de nulidade absoluta, inclusive, caso se pudesse confundir, no mesmo órgão, a posição processual de ‘parte’ e de ‘julgador’”;*

- 3) A inexistência de acórdãos tratando especificamente de matéria “aduaneira” dentre aqueles apontados como precedentes considerados para a elaboração e aprovação da Súmula Vinculante CARF n.º 11 não é fundamento suficiente para amparar a aplicação do método de *distinguish*, pois se assim fosse, todas súmulas de aplicação geral teriam que ter um precedente específico para cada tipo de crédito em julgamento no âmbito deste Conselho, a depender de sua natureza.

Nesse diapasão, o nobre Conselheiro salienta que *“haveria liberdade, por exemplo, para os conselheiros questionarem a constitucionalidade de normas ditas “aduaneiras”, ou de normas sobre medidas compensatórias e direitos antidumping (cujos respectivos créditos não possuem natureza tributária), esvaziando a força normativa da Súmula Vinculante CARF n.º 02:*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

<sup>3</sup> [https://acordaos.economia.gov.br/acordaos2/pdfs/processados/10715726398201338\\_6473177.pdf](https://acordaos.economia.gov.br/acordaos2/pdfs/processados/10715726398201338_6473177.pdf)

*Acórdãos Precedentes:*

*Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão n.º 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005*

*Neste caso, além de nenhum dos acórdãos precedentes ser de natureza “eminentemente aduaneira”, ainda haveria um agravante: o texto da súmula foi redigido com a expressão “lei tributária”. Logo, pela tese defendida, os conselheiros do CARF poderiam se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de leis ‘não tributárias’.”*

Nesses termos, voto por rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente.

#### **4. Do mérito**

##### **4.1. Das informações efetivamente prestadas**

Neste tópico de sua peça recursal, a ora Recorrente argumenta que “a [...] autuação teria fundamento em suposta ‘**NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES**’, mas [que] referida alegação não se sustenta”. Destaca que “se as informações não tivessem sido prestadas na forma e no prazo estabelecidos pela própria Receita Federal, conforme alegado, não poderiam ser efetuadas quaisquer operações de carga e descarga, conforme Art. 37, § 2º, do Decreto-Lei 37/66” (fls. 186).

Posto isso, tenho que dizer que discordo dessas alegações. Primeiro, porque a multa objeto desses autos é aplicável não só quando as informações não são prestadas, mas também quando elas são prestadas em desacordo com a forma e/ou fora dos prazos estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Segundo, que, verificando a descrição dos fatos contida no auto de infração, constata-se facilmente que a infração ocorreu devido à prestação extemporânea das informações (isso pode ser confirmado a partir dos excertos contidos no relatório deste acórdão). Logicamente, após a informação ter sido prestada (ainda que de forma intempestiva), a vedação prevista no § 2º do Decreto-Lei n.º 37/1966 deixou de existir.

A fim de analisar mais detidamente o que levou à autuação no caso concreto, vejamos a disposição legal que tipifica a infração e que comina a sanção aplicada à Recorrente:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29.12.2003)

[...]

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29.12.2003)

[...]

e) por **deixar de prestar informação** sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, **na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da**

**Receita Federal, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga; e** (grifo nosso)

A partir da leitura desse dispositivo, conclui-se que a referida multa serve para sancionar aquele que, obrigado a prestar informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, deixa de prestá-las na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Assim, se o responsável pela prestação da informação o faz de modo intempestivo, estará sujeito à referida multa.

Sobre a responsabilidade pela prestação das informações referentes ao transporte internacional de carga, assim dispõe o art. 37, caput e § 1º, do Decreto-Lei nº 37/1966:

Art. 37. O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, **na forma e no prazo por ela estabelecidos**, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 1º **O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003) (grifo nosso)

Com o fito de estabelecer a forma e os prazos para a prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que os transportadores e agentes de cargas executem, a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 800/2007, cujas disposições que interessam para a análise desta lide reproduzo a seguir (considerando a redação vigente à época dos fatos):

#### **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007**

Dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados.

Art. 1º O controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Parágrafo único. As informações necessárias aos controles referidos no caput serão prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pelos intervenientes, conforme estabelecido nesta Instrução Normativa, mediante o uso de certificação digital:

[...]

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como:

[...]

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

[...]

**IV - o transportador classifica-se em:**

[...]

d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b" , responsável pela desconsolidação da carga no destino; e

e) **agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;**

[...]

**Art. 3º O consolidador estrangeiro é representado no País por agente de carga.**

Parágrafo único. O consolidador estrangeiro é também chamado de Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC).

Art. 4º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§ 1º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

§ 3º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5º As referências nesta Instrução Normativa a **transportador** abrangem a sua representação por **agência de navegação ou por agente de carga.**

[...]

Art. 6º O transportador deverá prestar à RFB informações sobre o veículo e as cargas nacional, estrangeira e de passagem nele transportadas, para cada escala da embarcação em porto alfandegado.

[...]

**Art. 10. A informação da carga transportada no veículo compreende:**

I - a informação do manifesto eletrônico;

II - a vinculação do manifesto eletrônico a escala;

III - a informação dos conhecimentos eletrônicos;

IV - a informação da desconsolidação; e

[...]

Art. 13. A informação do CE compreende os dados básicos e os correspondentes itens de carga, conforme relação constante dos Anexos III e IV, e deverá ser prestada pela empresa de navegação que emitiu o manifesto ou por agência de navegação que a represente.

§ 1º O CE somente será considerado informado quando seus dados básicos e pelo menos um de seus itens de carga tiverem sido registrados no sistema.

[...]

**Art. 17. A informação da desconsolidação da carga manifestada compreende:**

I - a identificação do CE como genérico, pela informação da quantidade de seus conhecimentos agregados; e

II - a inclusão de todos os seus conhecimentos eletrônicos agregados.

Art. 18. A desconsolidação será informada pelo agente de carga que constar como consignatário do CE genérico ou por seu representante.

§ 1º O agente de carga poderá preparar antecipadamente a informação da desconsolidação, antes da identificação do CE como genérico, mediante a prestação da informação dos respectivos conhecimentos agregados em um manifesto eletrônico provisório.

[...]

Art. 22. São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:

[...]

II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:

[...]

d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a descarregar em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e

III - as relativas à conclusão da desconsolidação, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.

§ 1º Os prazos estabelecidos neste artigo poderão ser reduzidos para rotas e prazos de exceção.

[...]

Art. 50. Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 899, de 29 de dezembro de 2008)

**Parágrafo único. O disposto no caput não exime o transportador da obrigação de prestar informações sobre:**

I - a escala, com antecedência mínima de cinco horas, ressalvados prazos menores estabelecidos em rotas de exceção; e

II - **as cargas transportadas, antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País.** (grifo nosso)

Estabelecidas as informações a serem prestadas, os responsáveis pela sua prestação e o prazo para prestá-las, percebe-se que os fatos apontados pela autoridade fiscal como ensejadores da aplicação da penalidade discutida nestes autos subsomem-se perfeitamente às previsões normativas supra mencionadas. Basta que cotejemos a descrição dos fatos contida no auto de infração (cujo os pontos principais encontram-se transcritos no relatório deste acórdão) com a documentação de suporte nela referenciada (a qual encontra-se às fls. 27/32), para se constatar que a prestação de informações relativas às desconsolidação de carga pela Recorrente foi realizada após extrapolado o prazo mínimo previsto na IN RFB nº 800/2007.

Logo, não procede o argumento da Recorrente. Pela documentação juntada aos autos, está claro que ela, na qualidade de agente de cargas, prestou informação sobre desconsolidação fora do prazo legal, dando ensejo à aplicação da multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

#### **4.2. Da inexistência de tipificação da penalidade**

A Recorrente assevera que *“a conduta descrita na norma como subsumível à hipótese de autuação é a NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO”*. Afirma que *“resta comprovado que a autuação modificou ilegalmente os efeitos da não prestação de informações, o que é absolutamente equivocado”* e argumenta que *“a penalidade imposta pelo poder público não admite o recurso à analogia, nem a interpretação extensiva, pois as suas disposições aplicam-se no sentido rigoroso, estrito”* (fls. 188/189).

A partir do que fora tratado no item anterior deste voto, conclui-se que tal argumento não procede, pois a tipificação da infração pelo art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, prevê sua ocorrência não apenas por deixar de prestar informações, mas também por prestá-las fora dos prazos estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Além da tipificação, também a tipicidade ficou demonstrada no caso concreto, já que a Recorrente, na qualidade de agente de cargas, deixou de prestar informações sobre a desconsolidação de cargas no prazo fixado em norma.

Logo, verifica-se que a autuação não recorreu à analogia ou mesmo à interpretação extensiva da norma para enquadrar a situação fática ao tipo penal, visto que na descrição dos fatos contida no auto de infração e na documentação acostadas aos autos está demonstrada a ocorrência de fato que se coaduna com a infração descrita no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966.

Ademais, a referência que Recorrente faz ao disposto no art. 107, IV, 'c', do Decreto-lei nº 37/66, para defender que a norma busca punir quem embarça a fiscalização com dolo específico, é improcedente, já que a infração prevista na alínea 'c' (embarço à fiscalização) não se confunde com a estabelecida na alínea 'e' (não prestar informações no prazo). Embora deixar de prestar informações de interesse fiscal dentro do prazo fixado em norma possa acarretar embarço à fiscalização, tal conduta, por específica que é, se enquadra na previsão contida na alínea 'e' (que fora imputada à Recorrente no auto de infração) e não na tipificação da alínea 'c' do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37/66.

O fato é que tanto o embarço à fiscalização quanto a não prestação de informações no prazo são infrações que prescindem de culpa em sentido amplo. Basta que da ação ou omissão do sujeito decorra o fato típico para que a infração esteja configurada. Isso pode ser facilmente constatado a partir da leitura do art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966, cujo teor reproduzo abaixo:

**Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.**

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, **a responsabilidade por infração independe da intenção do agente** ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Portanto, no sentido dessas normas, os termos ação e omissão (destacados pela Recorrente quando pugna pela imprescindibilidade de dolo para a ocorrência da infração), estão ligados à conduta (omissiva ou comissiva) que gera (pelo nexo causal) a infração, e não à intenção (dolo) ou à culpa, em sentido estrito, do agente. Como o art. 94 deixa claro, a infração estará configurada quando a conduta, seja ela voluntária ou involuntária, importe inobservância da norma.

A Recorrente ainda alega que “*a norma pretende punir a quem embarace, dificulte ou impeça ação de fiscalização*”. Sobre isso é preciso dizer que a norma contida no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/66 não exige nenhum resultado naturalístico para a ocorrência da infração.

É inegável, todavia, a necessidade que as informações sobre o veículos e cargas sejam prestadas no prazo estabelecido em norma, pois é a partir delas que a Aduana define o tratamento a ser adotado a cada caso, de forma a racionalizar procedimentos e agilizar o despacho aduaneiro.

O objetivo principal dessa obrigação é o controle aduaneiro. Logo, a informação tempestiva interessa à administração tributária, pois possibilita que se constatem infrações como o subfaturamento de preços, o erro no enquadramento tarifário e a ausência de recolhimento de direitos antidumping ou compensatório. Assim, embora não seja um requisito para a configuração da infração, o embaraço à fiscalização, devido ao atraso na prestação das informações, não deixa de ser uma consequência em potencial.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

#### **4.3. Da ofensa ao princípio da motivação**

Neste ponto de sua peça recursal, a Recorrente defende que “*é possível concluir que da simples análise do Auto de Infração combatido, o mesmo é carecedor de fundamento que ampare sua existência, portanto, não há qualquer razão que auxilia a existência do mesmo*” e que “*autoridade aduaneira não conseguiu demonstrar em momento algum que a Recorrente teria deixado de prestar as informações necessárias ao devido controle da Receita Federal do Brasil, conforme preceitua a Instrução Normativa RFB 800/07, posto que não fundamentou adequadamente sua autuação*” (fls. 190).

Por tudo que já foi tratado neste voto, entendo que tal argumento não se sustenta quando colocado sob o crivo das normas que estabelecem a forma e os prazos para a prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que os transportadores e agentes de cargas executem.

Analisando-se o auto de infração (fls. 02/26), vê-se que se trata de uma peça deveras analítica, que contempla não só os pontos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (regra específica quantos aos requisitos para este tipo de ato), como também oferece motivação explícita, clara e congruente para a exigência fiscal nele consubstanciada (de acordo com a determinação insculpida no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999). Basta verificar os excertos reproduzidos no relatório deste acórdão e neste voto.

Neste sentido, não se observa a alegada ausência de motivação, já que o auto não só demonstra estar de acordo com as regras específicas que regem o processo administrativo fiscal como também se mostra motivado pelos fatos e normas que ele aponta como fundamento para a autuação, estando, assim, também em consonância com a expressão do princípio da motivação contida no art. 2º, parágrafo único, inciso VII, da Lei nº 9.784/1999.

Logo, voto por negar provimento neste particular.

#### 4.4. Da denúncia espontânea

A Recorrente invoca o instituto da denúncia espontânea para afastar a multa pelo cometimento da infração. Argumenta que a *“informação supostamente prestada fora de prazo, imputados à Recorrente, a desconsolidação das cargas no Siscomex foi efetuada anos antes da lavratura do auto de infração, corroborando com a determinante aplicação do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 102 do Decreto-lei 37/66”* (fls. 191).

Trata-se de um argumento que, a julgar pelas peculiaridades da infração em análise, não merece guarida. Explico:

O objetivo da denúncia espontânea é estimular que o contribuinte informe à Administração Aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa, antes que qualquer medida administrativa seja iniciada, recebendo em troca a exclusão da responsabilidade pela infração confessada.

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no **prazo** estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a informação e o prazo para prestá-la. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

Assim, ainda que, em momento posterior, o sujeito passivo venha a prestar de forma espontânea a informação, inexoravelmente, a infração já estará consumada, pois, por óbvio, não será mais possível cumprir o prazo e, inevitavelmente, o bem jurídico tutelado, qual

seja, o controle aduaneiro, já terá sido colocado em risco, na medida em que a prestação de informações de maneira intempestiva atrapalha o fluxo de trabalho da aduana e prejudica o necessário exame prévio das cargas.

Traçando um paralelo com o direito penal, poderíamos, a grosso modo, comparar a denúncia espontânea do direito tributário com os institutos da desistência voluntária e do arrependimento eficaz, próprios daquele ramo do direito. No primeiro, o agente desiste voluntariamente de prosseguir nos atos executórios já iniciados (detém o *iter criminis*). No segundo, o agente, após encerrar os atos executórios de um delito, busca (e consegue) evitar o seu resultado. Em ambos os casos, o agente responde somente pelos atos que já praticou.

No entanto, nem todos os tipos de delito comportam a aplicação da desistência voluntária e do arrependimento eficaz. Nos chamados delitos unissubsistentes, não é possível a desistência voluntária, já que a execução destes ocorre em ato único, não havendo possibilidade de fracionamento. Por sua vez, os delitos classificados como formais e de mera conduta (também conhecidos como delitos de atividade), cuja consumação exige apenas a conduta do agente, dispensando-se a ocorrência de um resultado naturalístico, não comportam o arrependimento eficaz, pois não há resultado a ser evitado.

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei n.º 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF n.º 126:

**Súmula CARF n.º 126:** A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350, de 2010.

No mais, os precedentes judiciais e administrativos citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho.

Tanto é assim que é possível encontrar até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionamento pela inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos envolvendo penalidade pelo descumprimento de prazos. A título de exemplo, cito:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 07/10/2005 a 15/10/2005

[...]

PENALIDADE ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela

Secretariada Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37/1966, dada pelo art.40 da Lei n.º12.350/2010.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

(Acórdão **9303-003.788**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/04/2010

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO  
EXTEMPORÂNEA DA CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.  
IMPOSSIBILIDADE.

A multa por atraso na prestação de informação, no Siscomex, sobre dados de embarque de mercadoria exportada, não é passível de denúncia espontânea porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Acórdão **9303-003.556**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

Posto isso, tendo em vista que o caso concreto versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e cargas transportados, é plenamente aplicável a Súmula CARF n.º 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), restando afastado, portanto, o argumento de denúncia espontânea.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

#### **4.5. Da ausência de dano ao erário**

Fechando suas razões de recurso, a ora Recorrente suscita que da situação descrita no auto de infração (prestação intempestiva de informações acerca de desconsolidações de carga) não decorreu nenhum dano ao erário. Diante disso, conclui que *“uma vez que as cargas foram devidamente informadas no sistema e já que a descarga das mercadorias ocorreu sem nenhuma ressalva por parte da fiscalização aduaneira, podemos afirmar que não houve qualquer dano comprovado à fiscalização”* (fls. 197).

Como já tratado no item 4.2 deste voto, a ocorrência da infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei n.º 37/1966 e a imputação da penalidade por ele cominada dependem apenas da subsunção do fato à norma. Assim, se o agente de cargas deixa de prestar, dentro do prazo estabelecido na IN n.º 800/2007, as informações acerca das desconsolidações que lhe incumbe realizar, já estará caracterizada a infração, ou seja, a norma não exige nenhum resultado naturalístico para a ocorrência da infração.

De acordo com § 2º do art. 94 do Decreto-lei n.º 37/1966, salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Na medida em que a norma

que estabelece a infração de que trata esses autos não faz nenhuma ressalva nesse sentido, é de se concluir que a demonstração de dano ao erário não é requisito indispensável para a configuração da responsabilidade por seu cometimento.

Portanto, voto por negar provimento neste particular.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente, e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato